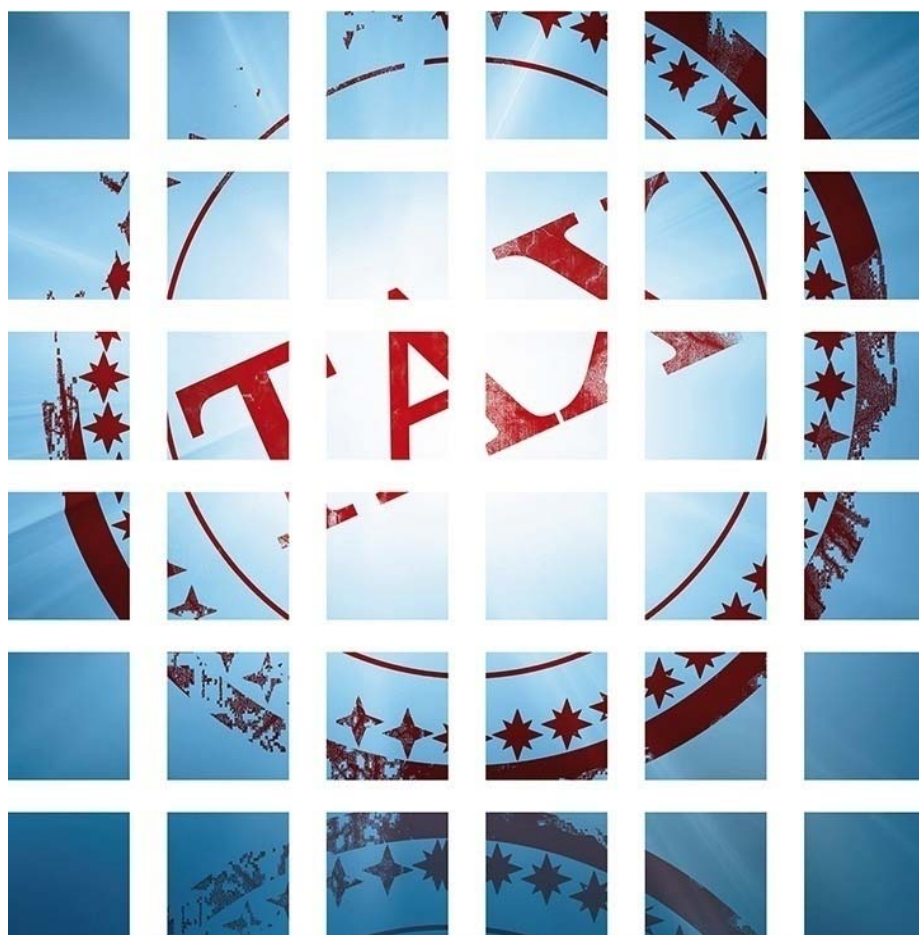


BAK TAXATION INDEX 2012

Effektive Steuerbelastung von Unternehmen
und auf den Einsatz hoch qualifizierter Arbeitskräfte

Zwischenbericht für die Schweiz
Executive Summary



Zwischenbericht für das International Benchmarking Programme (IBP)

Mannheim und Basel, Juni 2012

Herausgeber

BAKBASEL

Autoren

Daniel Dreßler, ZEW

Dr. Christina Elschner, Universität Mannheim und ZEW

Jost Henrich Heckemeyer, ZEW

Uwe Scheuering, ZEW

Sponsoren

Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) der Schweiz, Bern

Steuer- und Finanzämter sowie Volkswirtschaftliche Ausschüsse der Kantone Appenzell Ausserrhoden, Basel-Stadt, Bern, Glarus, Graubünden, Nidwalden, Obwalden, Schaffhausen, Schwyz, St. Gallen, Thurgau, Zug und Zürich.

Kontakt

BAK Basel Economics AG

Güterstrasse 82

CH-4053 Basel

T +41 61 279 97 00

F +41 61 279 97 28

martin.eichler@bakbasel.com

<http://www.bakbasel.com>

Centre for European Economic Research/

Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW)

L7, 1

D-68161 Mannheim

Tel. +49 621 1235 0

Fax +41 621 1235 223

elschner@uni-mannheim.de

heckemeyer@zew.de

<http://www.zew.de>

© 2012 by BAK Basel Economics AG

Alle Rechte für den Nachdruck und die Vervielfältigung dieses Werkes liegen bei BAK Basel Economics AG.

Die Weitergabe des Berichtes oder Teile daraus an Dritte bleibt ausgeschlossen.

Executive Summary

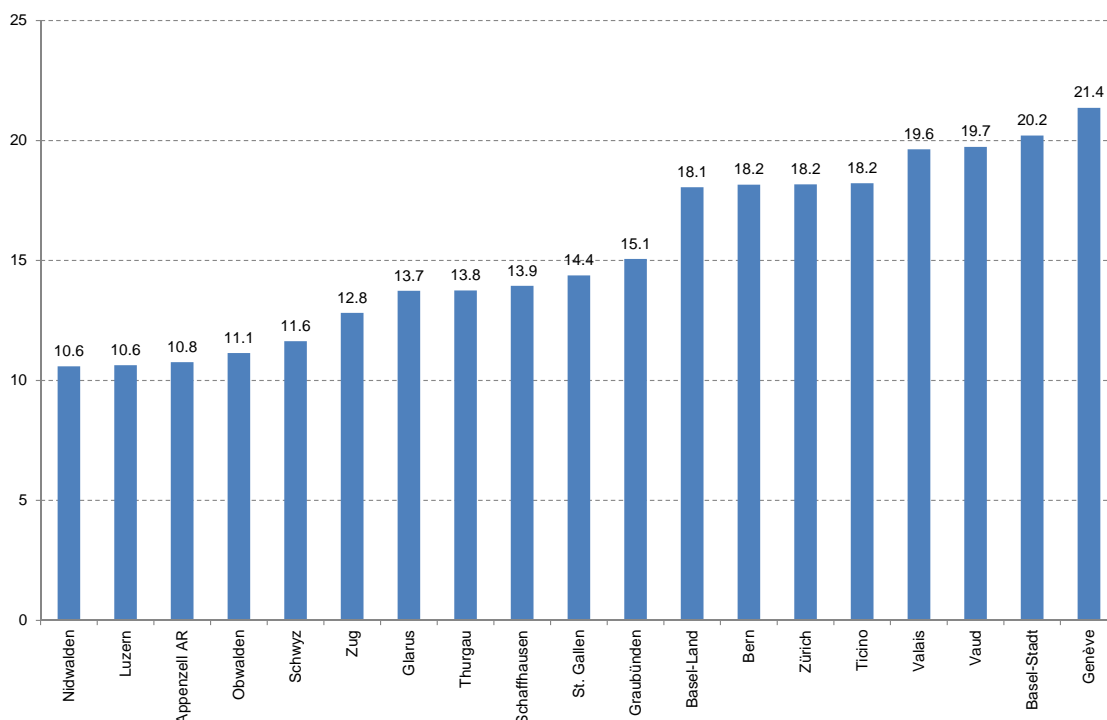
In diesem Executive Summary werden die wichtigsten Ergebnisse und Trends des über fünfzigseitigen Zwischenberichts des BAK Taxation Index 2012 knapp und übersichtlich dargestellt. Der genannte Bericht präsentiert für das Jahr 2012 Indikatoren für die effektive Steuerbelastung von Unternehmen und auf den Einsatz hoch qualifizierter Arbeitskräfte in der Schweiz. Es werden Belastungen in 19 Kantonen verglichen.

Die wichtigste Massgrösse ist in beiden Dimensionen die effektive Durchschnittssteuerlast, d.h. die sogenannte **Effective Average Tax Rate (EATR)**. In die Berechnung der EATR gehen neben dem reinen Steuertarif auch Bemessungsgrundlageneffekte ein. Sie zeigt daher auf eine Zahl verdichtet und somit vergleichbar an, welche Steuerbelastung für ein Unternehmen bzw. für die Beschäftigung einer hochqualifizierten Arbeitskraft tatsächlich effektiv zu tragen ist.

Effektive Steuerbelastung von Unternehmen

Die nach dem Modell der Ökonomen Devereux und Griffith berechnete EATR kann Unternehmen als valider Schlüsselindikator für die Standortentscheidung dienen. Die für jeden einzelnen Standort ermittelte Belastungskennziffer fasst Steuern auf eidgenössischer, kantonaler und auf Gemeindeebene zusammen. Standorte mit niedriger EATR sind steuerlich attraktiv. Die folgende Abbildung 1 zeigt die für 2012 ermittelten effektiven Durchschnittssteuerbelastungen (EATR) in den Schweizer Kantonen. Die hier gezeigten EATR-Werte beziehen sich auf die Belastung im jeweiligen Kantonshauptort.

Abbildung 1: BAK Taxation Index 2012 Schweiz für Unternehmen – EATR (%)



Anmerkung: Die Steuerbelastung bezieht sich auf den Kantonshauptort.

Quelle: ZEW/BAKBASEL

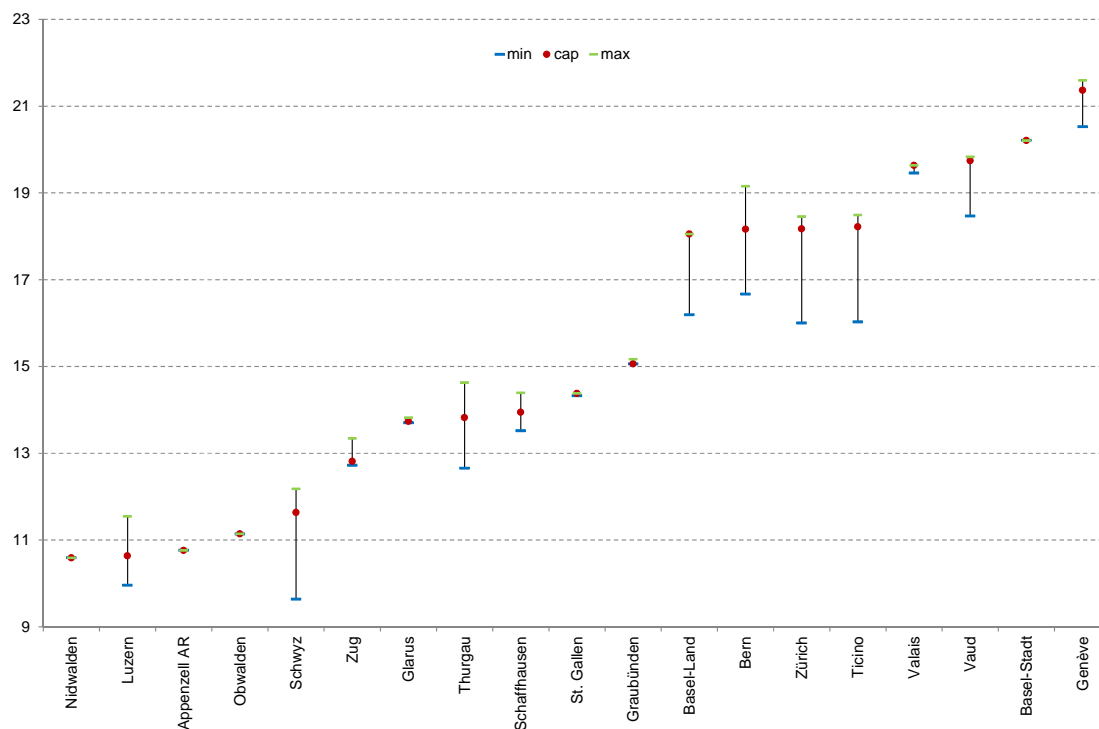
Die Spanne der hauptortbasierten effektiven Durchschnittssteuerbelastungen reicht von 10.6 Prozent in Nidwalden und Luzern bis zu 21.4 Prozent in Genève. Abbildung 1 zeigt, dass über die neunzehn betrachteten Kantone hinweg grundsätzlich eine recht stetige Belastungsverteilung vorliegt. Es kann jedoch eine Unterscheidung in zwei Gruppen vorgenommen werden: Die eine, aus elf Kantonen bestehende Gruppe

besteuert effektiv bis zu rund und teilweise deutlich unter 15 Prozent, wohingegen die zweite, aus acht Kantonen bestehende Gruppe EATRs über 18 Prozent aufweist. Unter den relativ höher steuernden Kantonen des Rankings finden sich mit Bern, Zürich, Basel und Genf die vier grössten Städte der Schweiz.

Es muss betont werden, dass sich das Ranking dieses Zwischenberichts auf einen Vergleich der Schweizer Kantone beschränkt. Der alle zwei Jahre erscheinende Gesamtbericht dagegen setzt die hier gezeigten Effektivsteuersätze in einen internationalen Kontext. Dann zeigt sich, dass die effektiven Steuerbelastungen in der Schweiz selbst in den Kantonen zur Rechten der Rangfolge immer noch niedrig oder sehr niedrig sind. Alle Kantone weisen eine relativ enge Bemessungsgrundlage auf und profitieren von vergleichsweise niedrigen kombinierten Ertragsteuersätzen.

In einer verfeinerten Herangehensweise zeigt der Zwischenbericht zusätzlich die Spannen auf, mit denen die einzelnen Gemeinden eines jeden Kantons effektiv besteuern. Dabei gehen alle Gemeinden mit mindestens 2'000 Einwohnern ein. Wie Abbildung 2 zeigt, variieren die innerkantonalen Spannweiten der Kantone stark. In den Kantonen Nidwalden, Appenzell Ausserrhoden, Obwalden und Basel-Stadt besteht gar keine Variation über die Gemeinden. Die Spannen in Luzern, Schwyz, Thurgau, Basel-Landschaft, Bern, Zürich und Ticino sind dagegen besonders gross. Nimmt man neben dem Hauptort auch die übrigen Gemeinden der Kantone in den Blick, dann zeigt sich, dass die am niedrigsten steuernden Standorte der Schweiz nicht etwa in den drei im allgemeinen Vergleich führenden Kantonen Nidwalden, Luzern und Appenzell Ausserrhoden liegen, sondern einige Gemeinden des Kantons Schwyz sind. Das dortige Minimum Wollerau weist den geringsten errechneten effektiven Durchschnittssteuersatz von 9.6 Prozent auf. Wollerau ist somit die am niedrigsten steuernde Gemeinde in allen neunzehn hier analysierten Kantonen. Mit Freienbach und Feusisberg verfügt der Kanton Schwyz noch über zwei weitere Gemeinden, deren EATR niedriger liegt als in den vier im hauptortbasierten BAK Taxation Index 2012 führenden Kantonen.

Abbildung 2: Spanne der Effektivbelastung in Schweizer Kantonen, EATR 2012, in %



Anmerkung: **min** steht für den Standort mit minimaler EATR innerhalb eines jeweiligen Kantons.
max steht für den Standort mit maximaler EATR innerhalb eines jeweiligen Kantons.
cap steht für den Kantonshauptort eines jeweiligen Kantons.
 In die Bestimmung des max und min gehen nur Gemeinden mit mindestens 2'000 Einwohnern ein. Die kantonalen Minima und Maxima bestimmen sich primär auf Basis der Gewinnsteuersätze. Bei identischen Gewinnsteuersätzen in mehreren Standorten können die Kapitalkosten oder weitere Steuern entscheidend sein.

Quelle: ZEW/BAKBASEL

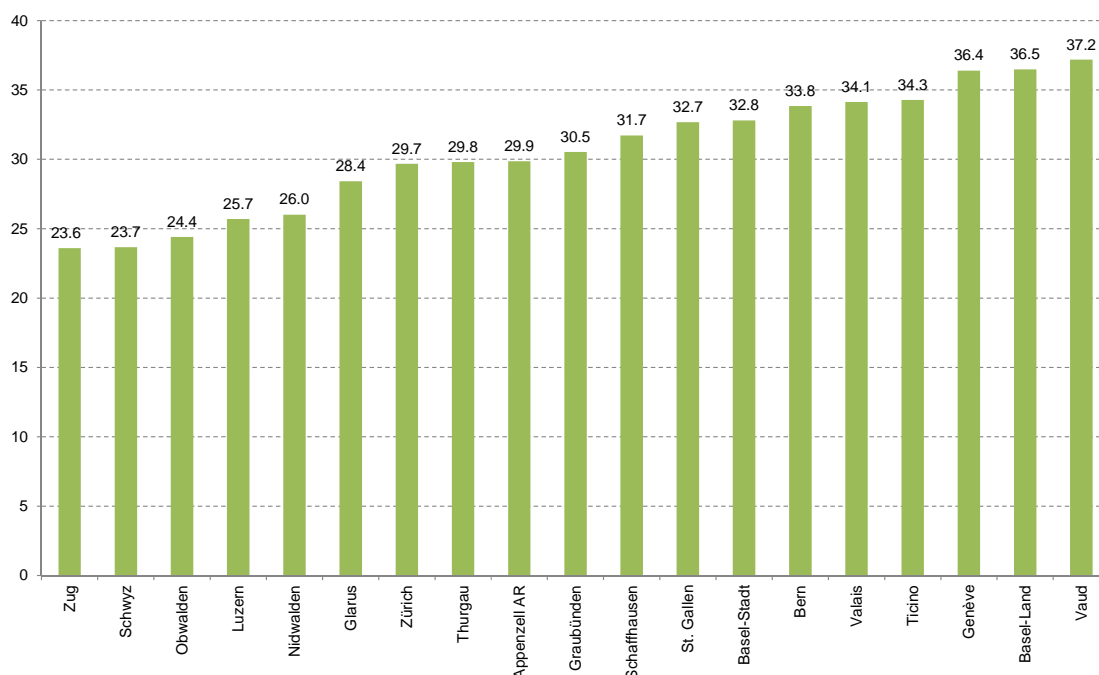
Im Unternehmensteil des Zwischenberichts wird abschliessend noch der Einfluss der Anteilseignerbesteuerung einbezogen. Dort zeigt sich, dass die Investition in das Unternehmen für den Durchschnittsanteilseigner und im Mittel über alle Finanzierungsarten im Vergleich zur Kapitalmarktanlage in allen neunzehn betrachteten Kantonen vorteilhaft ist. Im Jahr 2012 gewähren all diese Kantone bei qualifizierten Beteiligungen ein Dividendenprivileg, das den Effekt der Doppelbesteuerung auf Unternehmensgewinne lindert.

Der Zwischenbericht geht detailliert für jeden Kanton auf die Belastungsveränderungen im Zeitablauf ein. Des Weiteren weist der Bericht neben der effektiven Durchschnittssteuerlast auch die effektive Grenzsteuerlast als Indikator der optimalen Investitionshöhe sowie die Betrachtung der Anteilseignerebene aus.

Effektive Steuerbelastung auf den Einsatz hoch qualifizierter Arbeitskräfte

Die effektive Steuer- und Abgabenbelastung auf den Einsatz eines hoch qualifizierten Arbeitnehmers misst aus Unternehmenssicht, welchen Anteil Steuern und Abgaben an den Kosten für die Beschäftigung eines solchen Hochqualifizierten haben. Um hoch qualifizierte Arbeitskräfte besteht international ein Wettbewerb. Der internationale und interregionale Vergleich basiert daher auf einem fixen verfügbaren Einkommen des Arbeitnehmers nach Steuern und Abgaben. Mit anderen Worten geht der Vergleich davon aus, dass der Arbeitgeber sämtliche Steuern und Abgaben des Arbeitnehmers über ein höheres Gehalt kompensiert. Die Ermittlung dieser Steuer- und Abgabenbelastung erfolgt mittels eines Simulationsmodells.

Abbildung 3: BAK Taxation Index Schweiz 2012 Hochqualifizierte, EATR in %



Anm.: Die Steuer- und Abgabenbelastung bezieht sich auf den Kantonshauptort. Der BAK Taxation Index gibt den Standardfall eines alleinstehenden hochqualifizierten Arbeitnehmers ohne Kinder mit einem verfügbaren Einkommen von EUR 100'000 wieder.

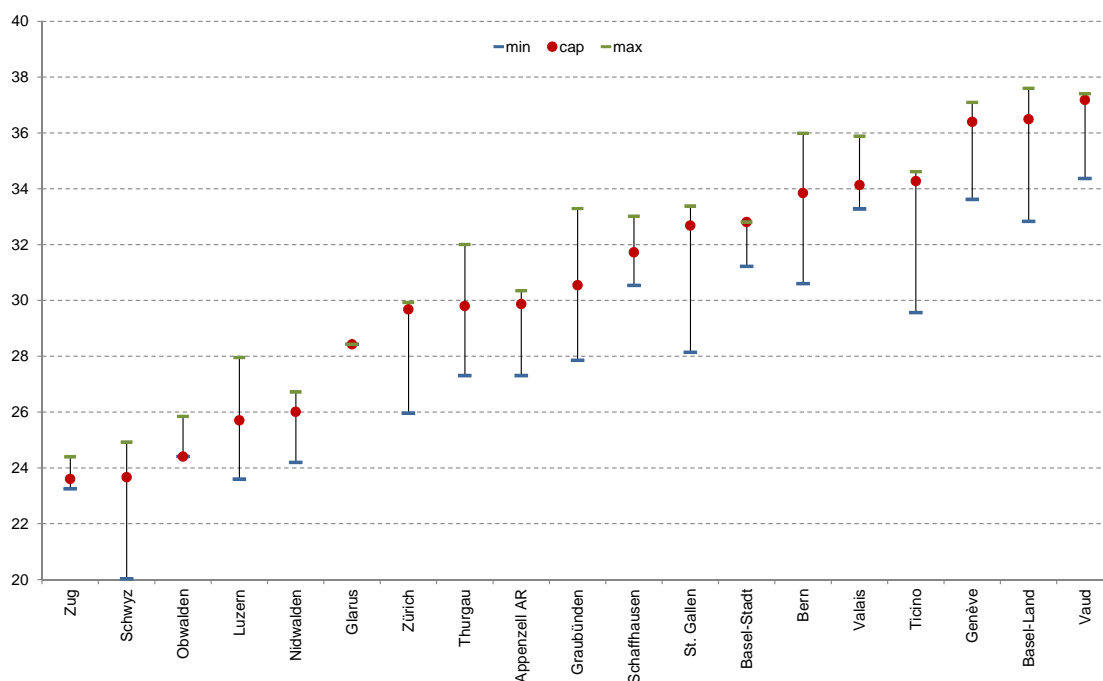
Quelle: ZEW/BAKBASEL

Die mit dem Simulationsmodell ermittelte Steuer- und Abgabenbelastung auf den Einsatz einer hoch qualifizierten Arbeitskraft ist aufgrund progressiver Tarife, Beitragsbemessungsgrenzen und unterschiedlicher Besteuerung von Familien immer nur das Ergebnis des konkreten Einzelfalls. Um die Ergebnisse verallgemeinern zu können, werden daher die Steuer- und Abgabenbelastungen für verschiedene Einkommenshöhe und familiäre Situationen der Hochqualifizierten ermittelt. Ein alleinstehender Arbeitnehmer ohne Kinder

mit einem verfügbaren Einkommen von EUR 100'000 bildet den in Abbildung 3 gezeigten Standardfall des BAK Taxation Index. Der Zwischenbericht behandelt noch weitere Fälle mit höheren oder niedrigeren verfügbaren Einkommen sowie die effektive Steuerbelastung für verheiratete Arbeitnehmer mit zwei Kindern.

Bezogen auf die jeweiligen Kantonshauptorte bewegt sich der BAK Taxation Index für Hochqualifizierte 2012 zwischen 23.6 Prozent in Zug und 37.2 Prozent in Vaud, gleichbedeutend mit einer Spanne von 13.6 Prozentpunkten. Die Kosten für die Beschäftigung eines hoch qualifizierten Arbeitnehmers differieren innerhalb der Schweiz somit deutlich: In Zug muss ein Arbeitgeber EUR 130'893 (CHF 191'889) aufwenden, um seinem Arbeitnehmer ein verfügbares Einkommen in Höhe von EUR 100'000 bieten zu können. In Lausanne im Kanton Vaud kostet die Beschäftigung des Hochqualifizierten EUR 159'189 (CHF 233'371), mithin also mehr als EUR 28'000 (CHF 41'000) mehr als in Zug. Insgesamt führen weiterhin die Zentralschweizer Kantone Zug, Schwyz, Obwalden, Luzern und Nidwalden den Index mit Steuerbelastungen zwischen 23.6 Prozent und 26.0 Prozent klar an. Erst mit einem Abstand von 2.4 Prozentpunkten folgen die weiteren Kantone, zunächst dominiert von der Ostschweiz und Zürich. Das letzte Drittel des Index nehmen Kantone der Nordwestschweiz (Basel-Stadt und Basel-Landschaft), die Region Lémanique (Genève, Vaud und Valais), Bern und Ticino ein.

Abbildung 4: Spanne der Effektivbelastung in Schweizer Kantonen, EATR 2012 (in %)



Anm.: Abgebildet ist der Standardfall eines alleinstehenden Arbeitnehmers ohne Kinder mit verfügbarem Einkommen von EUR 100'000.

min steht für den Standort mit minimaler EATR innerhalb eines jeweiligen Kantons.

max steht für den Standort mit maximaler EATR innerhalb eines jeweiligen Kantons.

cap steht für den Kantonshauptort eines jeweiligen Kantons.

In die Bestimmung des max und min gehen nur Gemeinden mit mind. 2'000 Einwohnern ein.

Quelle: ZEW/BAKBASEL.

Weitere interessante Erkenntnisse lassen sich aus dem Einbezug der intrakantonalen Variation gewinnen. Abbildung 4 lässt Verschiebungen in der Rangfolge erkennen, sobald nicht mehr alleine auf die Belastung in den Kantonshauptorten abgestellt wird, sondern alle Gemeinden mit mindestens 2'000 Einwohnern einbezogen werden. Dabei ist weiterhin der Standardfall, also die Steuer- und Abgabenbelastungen auf den Einsatz eines hoch qualifizierten alleinstehenden Arbeitnehmers mit einem verfügbaren Einkommen von EUR 100'000 zu Grunde gelegt. Im Durchschnitt der 19 Kantone gibt es eine Differenz zwischen der Gemeinde mit dem höchsten und dem niedrigsten Steuersatz von 3.5 Prozentpunkten. Keine Unterschiede

zwischen Gemeinden gibt es in Glarus, dort beträgt der Steuerfuss in allen Gemeinden 60. Die höchste Spannweite gibt es in Bern und Graubünden mit einer Differenz von 5.4 Prozentpunkten, dicht gefolgt von St. Gallen mit 5.3 Prozentpunkten.

Gemäss Abbildung 4 führt Schwyz mit einer minimalen Steuerbelastung von 20.0 Prozent in der Gemeinde Wollerau das Ranking klar an und verdrängt den Kanton Zug, der eine relativ geringe intra-kantonale Variation der Steuerbelastungen aufweist, vom ersten Platz. Die Zuger Gemeinde mit der geringsten Steuerbelastung folgt auf Rang zwei in einem Ranking der Minima, allerdings mit einer deutlich höheren Steuerbelastung von 23.2 Prozent. Glarus erfährt bei Betrachtung der Minima die höchste Rangverschlechterung und fällt um fünf Plätze zurück, wohingegen sich Ticino um vier Positionen nach links verschiebt. Betrachtet man statt der Kantonshauptorte die kantonalen Maxima, ergeben sich weniger deutliche Verschiebungen.

Der Zwischenbericht geht auch bezüglich der Besteuerung hoch qualifizierter Arbeitskräfte auf Veränderungen im Vergleich zum Vorjahr ein. Diese waren jedoch in keinem der betrachteten Kantone gravierend. Am stärksten stieg die Steuer- und Abgabenbelastung noch in St. Gallen mit +0.8 Prozentpunkten und in Vaud mit +0.7 Prozentpunkten. Mit einem Rückgang der Steuer- und Abgabenbelastung von -0.6 Prozentpunkten hat Zürich die höchste Senkung zu verzeichnen, gefolgt von Appenzell Ausserrhoden und Bern mit je -0.5 Prozentpunkten.

Zum Abschluss skizziert der Zwischenbericht einen Ausblick auf zukünftige Steuerbelastungstendenzen sowohl der hoch qualifizierten Arbeitnehmer als auch auf Basis der in der ersten Hälfte dieses Executive Summary beschriebenen Unternehmensebene. Bereits Mitte 2012 zeichnen sich in sieben der neunzehn untersuchten Kantone zukünftige Steuersenkungen ab.